

Steuerrecht aktuell

Themen u.a.:

Privat: Betriebsveranstaltung als Arbeitslohn

Unternehmen: Mindestbesteuerung nicht verfassungswidrig

International: Gesetzesänderung zur Besteuerung
von Streubesitzdividenden

Umsatzsteuer: Leistungsort für grundstücksbezogene Leistungen

Weitere Themen siehe Innenteil

1. PRIVAT

- 1.1. Betriebsveranstaltung als Arbeitslohn (BFH VI R 79/10)
- 1.2. Werbungskosten bei Einkünften aus Kapitalvermögen ausnahmsweise abziehbar (FG Baden Württemberg 9 K 1637/10)
- 1.3. Aktienoptionen für Arbeitnehmer: Zufluss auch durch Verwertung (BFH VI R 90/10)
- 1.4. Verfassungsmäßigkeit der Reichensteuer? (FG Düsseldorf 1 K 2309/9 E)

Seite 3

2. UNTERNEHMEN

- 2.1. Mindestbesteuerung nicht verfassungswidrig (BFH I R 9/11 für EStG und IV R 36/10 für GewStG)
- 2.2. Keine Pauschalsteuer bei Aufmerksamkeiten an Dritte möglich (OFD Frankfurt v. 10.10.2012)
- 2.3. Änderung der AStBV – verspätete Umsatzsteuer- und Lohnsteuervoranmeldungen nur ausnahmsweise als Steuerdelikt zu behandeln (BStBl. I 2012, 1018)

Seite 5

3. INTERNATIONAL

- 3.1. Gesetzesänderung zur Besteuerung von Streubesitzdividenden
- 3.2. DBA kann Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung sperren (BFH I R 75/11)
- 3.3. Abkommen mit USA zur Förderung der Steuerehrlichkeit paraphiert (BMF)
- 3.4. Unzulässige Klage Deutschlands gegen die EU-Kommission wegen der Sanierungsklausel - EuG, Beschl. v. 18.12.2012, T-205/11, Deutschland/Kommission

Seite 7

4. UMSATZSTEUER

- 4.1. Leistungsort für grundstücksbezogene Leistungen (BMF v. 18.12.2012)
- 4.2. EuGH zum Gutgläubensschutz beim Vorsteuerabzug (Urt. v. 31.01.2013, C-642/11 und C-643/11; „Stroy Trans“ u. „LVK 56 EOOD“)

Seite 10

5. SONSTIGES

- 5.1. Erbschaftsteuer: Anwendung der Lohnsummenregelung bei Beteiligungsstrukturen (Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder v. 5.12.2012)

Seite 12

1. Privat

1.1. Betriebsveranstaltung als Arbeitslohn (BFH VI R 79/10)

Kosten einer Betriebsveranstaltung werden als Zuwendung des Arbeitgebers behandelt und als Arbeitslohn versteuert, wenn die Aufwendungen für eine Betriebsveranstaltung die Freigrenze von EUR 110 überschreiben.

Der Bundesfinanzhof hat in seinem Urteil vom 12.12.2012 (BFH VI R 79/10) zu entscheiden gehabt ob die Höhe dieser Freigrenze durch das Gericht anzupassen sei.

Im zu entscheidenden Fall wurden Kosten von insgesamt EUR 175 pro Teilnehmer aufgewendet. Das Finanzamt sah sich veranlasst die Kosten insgesamt als Arbeitslohn zu qualifizieren. Diese Auffassung wurde durch das Finanzgericht bestätigt.

Im Revisionsverfahren sollte der Bundesfinanzhof nach dem Willen des Klägers die Höhe der Freigrenze prüfen und gegebenenfalls anpassen. Dies hat der Bundesfinanzhof ausdrücklich abgelehnt; eine Anpassung der Freigrenze sei nicht Aufgabe der Gerichte. Das Gericht hat jedoch darauf hingewiesen, dass nur solche Kosten in die Betrachtung der Freigrenze einzubeziehen sind, die unmittelbaren Lohncharakter entfalten. Kosten für die Buchhaltung oder einen Eventmanager sind nicht mit in die Betriebsveranstaltung als direkte Kosten einzubeziehen.

Das Finanzgericht hatte in dem zu entscheidenden Fall lediglich die Gesamtkosten ermittelt und diese auf alle Teilnehmer verteilt ohne jedoch Angaben zur Kostenstruktur und Zusammenhang zu ermitteln. Ebenfalls ungeklärt blieb eine Prüfung welche Leistungen untrennbare Teile der Betriebsveranstaltung sind und welche Kosten einzeln auf die Arbeitnehmer zugeordnet werden können. Insbesondere wies der Bundesfinanzhof darauf hin, dass beispielsweise Taxi-Fahrten nicht allen Mitarbeitern anteilig zugerechnet werden können, wenn sich aus den Unterlagen ergibt, dass nur einzelne Arbeitnehmer davon betroffen waren und somit diese Art der Zuwendung einzelnen Arbeitnehmern zuzurechnen sei.

Praxishinweis:

Mit dem Urteil wurde keine Aussage über die heutige Angemessenheit der Freigrenze von EUR 110 getroffen, sondern vielmehr klargestellt, dass unter Umständen auch Leistungen und Bestandteile von Kosten einer Betriebsveranstaltung nicht mit in die Berechnung einbezogen werden dürfen. Dies wird immer dann von Bedeutung sein, wenn zum Beispiel verschiedene Niederlassungen an einem Ort feiern oder Fahrtkosten nur für einen Teil der Belegschaft anfallen.

1.2. Werbungskosten bei Einkünften aus Kapitalvermögen ausnahmsweise abziehbar (FG Baden-Württemberg 9K 1637/10)

Mit Urteil vom 17.12.2012 (Az. 9 K 1637/10) hat das FG Baden-Württemberg entschieden, dass in Ausnahmefällen der Abzug von Werbungskosten in der tatsächlichen Höhe möglich und damit nicht auf den Sparer-Pauschbetrag begrenzt ist.

Seit der Einführung der Abgeltungsteuer ist bei der Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen ab dem Veranlagungszeitraum 2009 gem. § 20 Abs. 9 S. 1 EStG statt der tatsächlichen Werbungskosten nur noch der Sparer-Pauschbetrag in Höhe von EUR 801 berücksichtigungsfähig. Gegen die Vorschrift bestehen im Hinblick auf einen möglichen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz verfassungsrechtliche Bedenken.

Nunmehr hat das FG Baden-Württemberg entschieden, dass der Abzug von Werbungskosten in tatsächlicher Höhe bei den Einkünfte aus Kapitalvermögen jedenfalls in den Fällen auf Antrag möglich ist, in denen der tarifliche Einkommensteuersatz bereits unter Berücksichtigung des Sparer-Pauschbetrags unter dem Abgeltungssteuersatz von 25 % liegt.

Der Klage lag ein Fall zugrunde, in dem die zwischenzeitlich verstorbene Klägerin zur Verwaltung ihres Vermögens aus gesundheitlichen Gründen nicht mehr in der Lage war. Sie beauftragte daher zur Verwaltung ihres Vermögens einen Treuhänder. Weiterhin erteilte sie dem Treuhänder eine Vertretungsvollmacht in Steuerangelegenheiten. Gegenstand des Verfahrens war die Frage, ob die tatsächlich angefallenen Werbungskosten in Höhe der Vergütungen an den Treuhänder nebst Steuerberaterkosten geltend gemacht werden konnten. Entsprechend der Regelung des § 20 Abs. 9 S. 1 EStG wurde seitens des Finanzamtes im Rahmen der Veranlagung lediglich der Sparer-Pauschbetrag in Höhe von EUR 801 berücksichtigt.

Das FG Baden-Württemberg entschied nunmehr, dass die Klage gegen die Berücksichtigung lediglich des Sparer-Pauschbetrags im vorliegenden Fall begründet sei. Bei verfassungskonformer Auslegung von § 32d Abs. 6 S. 1 EStG seien im vorliegenden Fall bei der Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen die tatsächlich angefallenen Werbungskosten, die über den Sparer-Pauschbetrag hinausgehen, steuerlich zu berücksichtigen. Zwar sei im Rahmen der Abgeltungssteuer grundsätzlich der Abzug von Werbungskosten ausgeschlossen. Dieses absolute Abzugsverbot sei aber jedenfalls in den Fällen verfassungswidrig, in denen der tarifliche Steuersatz bereits unter Berücksichtigung nur des Sparer-Pauschbetrags unter dem Abgeltungssteuersatz von 25 % liege und tatsächlich

höhere Werbungskosten angefallen seien. Daher müssten im Wege verfassungskonformer Auslegung die Einkünfte aus Kapitalvermögen im Rahmen der Günstigerprüfung unter Abzug der tatsächlichen Werbungskosten ermittelt werden.

Wegen grundsätzlicher Bedeutung wurde die Revision zum BFH zugelassen und auch eingelegt (Az. VIII R 13/13).

Ausdrücklich nicht entschieden hat der Senat die Frage, ob das Abzugsverbot in den Fällen gerechtfertigt und damit verfassungsgemäß ist, in denen der Nachteil aus dem Abzugsverbot dadurch ausgeglichen wird, dass die Kapitaleinkünfte nur mit 25% statt mit dem höheren individuellen Steuersatz besteuert werden.

1.3. Aktienoptionen für Arbeitnehmer: Zufluss auch durch Verwertung (BFH VI R 90/10)

Mit Urteil vom 18.9.2012 (Aktenzeichen: VI R 90/10) hat der BFH entschieden, dass bei Aktienoptionen, die an Arbeitnehmer gewährt werden, bereits dann ein Zufluss vorliegt, wenn diese zwar nicht ausgeübt, aber verwertet werden. Dem Urteil lag folgender Sachverhalt zu Grunde:

Der Kläger war bei einer GmbH als Geschäftsführer beschäftigt und gleichzeitig auch an der E-GmbH beteiligt. Im Oktober 2002 räumte die E-GmbH dem Kläger für seine Tätigkeit bei der GmbH das Recht ein, Aktien einer AG zu einem Preis von EUR 0,65 je Aktie zu erwerben. Diese Optionen konnten im Zeitraum Januar 2004 bis Januar 2005 ausgeübt werden. Im November 2002 übertrug der Kläger die erhaltenen Optionsrechte auf die von ihm zu 100% gehaltene Z-GmbH für EUR 0,10 je Aktie. Im Zeitpunkt der Übertragung auf die Z-GmbH betrug der Kurswert je Aktie EUR 1,84. Im Januar 2004 übte Z-GmbH die Aktienoptionen aus. Der Kurswert betrug zu diesem Zeitpunkt EUR 5,41 je Aktie. Im Jahr 2005 veräußerte die Z-GmbH 5.000 Aktien.

Nach Ansicht des Finanzamtes sowie des Finanzgerichtes war der Zufluss des geldwerten Vorteils für den Kläger in dem Zeitpunkt zu ermitteln, in dem die Aktienoptionen ausgeübt wurden. Dieser Ansicht ist der BFH nicht gefolgt.

Laut BFH ist es unstrittig, dass der Zeitpunkt des Zuflusses beim Bezugsberechtigten nicht bereits bei Einräumung der Aktienoptionen vorliegt. Grundsätzlich ist bei Ausübung von Aktienoptionen der Zufluss gegeben. Im vorliegenden Fall hat der Bezugsberechtigte nach Ansicht des BFHs die Optionsrechte bereits durch die Übertragung an die Z-GmbH verwertet und nicht erst mit ihrer Ausübung. Für die Bestimmung des beim Kläger zu versteuernden Einkommens ist somit der Wert der Aktienoptionen im Zeitpunkt der Übertragung maßgeblich.

Im Ergebnis konnte mit der gewählten Gestaltung erreicht werden, dass ein großer Teil des Wertzuwachses auf Ebene der GmbH entstanden ist und, soweit die Aktien veräußert wurden, dort auch zu versteuern war. Der BFH hat hierin keinen Gestaltungsmissbrauch gesehen. Grund hierfür war auch, dass die Z-GmbH noch weitere Beteiligungen hielt und nicht ausschließlich für die Übertragung der Anteile an der AG gegründet wurde.

1.4. Verfassungsmäßigkeit der Reichensteuer? (FG Düsseldorf 1 K 2309/9 E)

Mit Beschluss vom 14. Dezember 2012 hat das Finanzgericht Düsseldorf (1 K 2309/09 E) dem Bundesverfassungsgericht (dortiges Aktenzeichen: 2 BvL 1/13) die Frage vorgelegt, ob die im Veranlagungszeitraum 2007 geltende sog. „Reichensteuer“ gegen den in Art. 3 Abs. 1 GG niedergelegten allgemeinen Gleichheitssatz verstößt.

Hintergrund ist die mit § 32c EStG in der Fassung des Steueränderungsgesetzes 2007 und des Jahressteuergesetzes 2007 eingeführte „Reichensteuer“, die für den Teil des zu versteuernden Einkommens Anwendung fand, der EUR 250.000 (bei Ledigen) bzw. EUR 500.000 bei verheirateten überstieg. Für diesen Teil betrug der Spitzensteuersatz 45% statt 42%. Kritisch beurteilt das Finanzgericht nicht die Tatsache, dass der Gesetzgeber überhaupt einen höheren Steuersatz für Einkünfte ab dieser Höhe eingeführt hat. Das Gericht sieht ein verfassungsrechtliches Problem vielmehr in der Tatsache, dass der Gesetzgeber die Gewinneinkunftsarten von dieser Regelung ausgenommen hat. Zu den Gewinneinkunftsarten gehören die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und selbständiger Arbeit. Diese unterlagen weiterhin einem Spitzensteuersatz in Höhe von 42%. Damit unterlagen dem auf 45% erhöhten Steuersatz nur die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung sowie die sonstigen Einkünfte, die sog. Überschusseinkünfte.

Hintergrund für diese Regelung war nach der Gesetzesbegründung, „dass starke Schultern mehr tragen können als schwache. Auch das verankerte Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit spricht dafür, Spitzenverdienern einen signifikant höheren Beitrag zur Konsolidierung aufzuerlegen.“ Die Gewinneinkünfte sollten danach von der Steuersatzerhöhung um 3% Punkte ausgenommen werden, „weil sie mit einem spezifisch unternehmerischen Risiko behaftet“ seien.

Dem Beschluss des Finanzgerichts lag ein Sachverhalt zugrunde, in dem der Steuerpflichtige als Gesellschafter und Geschäftsführer einer GmbH neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von mehr als EUR 1,5 Mio. im

2. Unternehmen

2.1. Mindestbesteuerung nicht verfassungswidrig (BFH I R 9/11 für EStG und IV R 36/10 für GewStG)

Wesentlichen Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von rund EUR 115.000 erzielte. Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bestanden lediglich zu rund EUR 200.000 aus einem fixen und im Übrigen aus einem ergebnisabhängigen, flexiblen Bestandteil seines Geschäftsführergehalts.

Das Finanzgericht kommt in seinem Vorlagebeschluss zu dem Ergebnis, dass die Differenzierung zwischen den Gewinneinkünften einerseits und den Überschusseinkünften andererseits einen Verstoß gegen das verfassungsrechtliche Gebot der Ausrichtung der Steuerlast an dem Prinzip der finanziellen Leistungsfähigkeit und das Gebot der Folgerichtigkeit darstelle. Der Gesetzgeber gehe im Einkommensteuergesetz grundsätzlich davon aus, dass sämtliche Einkunftsarten die gleiche Leistungsfähigkeit repräsentierten. Dieser Grundsatz sei durch die Ausnahme der Gewinneinkunftsarten von der „Reichensteuer“ unter Verstoß gegen den Gleichheitssatz durchbrochen worden, ohne dass dieser Verstoß ausreichend gerechtfertigt sei.

Insbesondere ist danach eine solche Rechtfertigung nicht in einem spezifisch unternehmerischen Risiko zu sehen. Sollte sich ein solches Risiko realisieren, schlage es sich bereits in niedrigeren, der Einkommensteuer unterliegenden Einkünften nieder. Ferner unterlägen auch die Überschusseinkunftsarten einem unter Umständen erheblichen Risiko (z.B. Arbeitsplatzverlust, Wertverlust der Kapitalanlage). Dieses komme insbesondere auch im Fall des Klägers zum Ausdruck, weil ein wesentlicher Teil seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus einem ergebnisabhängigen Bonus bestanden habe.

Steuerpflichtigen, die im Jahr 2007 der „Reichensteuer“ unterlagen, bei denen also auf einen Teil der Einkünfte der Steuersatz von 45% angewendet wurde, ist zu empfehlen, ihren Einkommensteuerbescheid für 2007 unter Hinweis auf das nunmehr beim Bundesverfassungsgericht anhängige Verfahren offenzuhalten.

Der I. und der IV. Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) haben mit Urteilen vom 22. August 2012 (I R 9/11) und vom 20. September 2012 (IV R 36/10) entschieden, dass die Mindestbesteuerung im Bereich der Einkommensteuer/Körperschaftsteuer (§ 10d Abs. 2 EStG) und der Gewerbesteuer (§ 10a GewStG) prinzipiell verfassungsgemäß ist. Die Beschränkung der Verrechnung von vorzugsfähigen Verlusten durch die sog. „Mindestbesteuerung“ ist trotz Liquiditätsnachteilen mit dem Grundgesetz, insbesondere dem allgemeinen Gleichheitssatz nach Art. 3 Abs. 1 GG, vereinbar.

Hintergrund der nur eingeschränkten Verlustverrechnung sind Regelungen im Einkommensteuer- und im Gewerbesteuerge-
setz zur Mindestbesteuerung, wonach hinsichtlich nicht ausgeglichener Verluste eine unbeschränkte Verrechnung nur bis zur jährlichen Höchstgrenze von EUR 1 Million und darüber hinausgehend lediglich mit 60% der Einkünfte bzw. des Gewerbeertrags in Folgejahren möglich ist. Für 40% der Einkünfte oberhalb des Schwellenwertes besteht damit eine Mindestbesteuerung.

Mit den Entscheidungen hat der BFH nun bei der begrenzten Verlustverrechnung weitere Rechtssicherheit geschaffen. Im ersten Fall (I R 9/11) zur einkommen- bzw. körperschaftsteuerlichen Mindestbesteuerung hat der BFH entschieden, dass die zeitliche Streckung des Verlustvortrags als zulässige Typisierung grundsätzlich verfassungsgemäß ist. Der Entscheidung lag ein Sachverhalt einer Kapitalgesellschaft zugrunde, die versuchte, einen festgestellten Verlustvortrag in voller Höhe mit Gewinnen zu verrechnen. Dabei war die klagende Kapitalgesellschaft der Ansicht, dass die Verluste mangels ausgleichsfähigen Einnahmen zwangsläufig definitiv werden. Demgegenüber billigte der BFH grundsätzlich das Konzept der Verluststreckung und damit der Mindestbesteuerung. Durch die zeitliche Streckung des Verlustausgleichs sei der Kernbereich des Verlustausgleichs noch gewahrt. Zudem lasse sich in diesem Sachverhalt noch keine Prognose zu einer endgültigen Definitivwirkung treffen.

Im zweiten Sachverhalt (IV R 36/10) bestätigte der BFH im Ergebnis die Rechtmäßigkeit eines Gewerbesteuermessbescheides. Dabei ging es um eine gewerbesteuerpflichtige Personengesellschaft, die ein Flugzeug vermietet hatte. Bei Auslaufen dieses Leasings war das Flugzeug, die wesentliche Betriebsgrundlage, gewinnbringend verkauft worden, und die Gesellschaft beendete ihre Tätigkeit daraufhin. Der dabei erzielte gewerbesteuerpflichtige laufende Veräußerungsgewinn konnte auf Grund der

dargestellten Regelung zur Mindestbesteuerung nicht durch (an sich in entsprechender Höhe vorhandene) Verluste aus vorangehenden Jahren ausgeglichen werden. Zudem war wegen der Beendigung der Tätigkeit der Gesellschaft mit dem Verkauf des Flugzeugs auch zu einem späteren Zeitpunkt keine Verrechnung mit den Gewinnen mehr möglich. Der BFH sah in dieser Streckung des Verlustvortrages keinen Verfassungsverstoß, etwaige Definitivbelastungen könnten durch Billigkeitsmaßnahmen vermieden werden.

Durch diese Entscheidungen verfolgt der BFH eine konsequente Rechtsprechung. Allerdings ist unklar, ob der I. Senat des BFH auch mögliche Fälle einer Definitivbelastung als verfassungsgemäß beurteilen wird. Der IV. Senat des BFH hat hingegen zur Gewerbesteuer geurteilt, dass auch Definitivbelastungen noch verfassungsrechtlich zulässig seien, zumal sie bei Verluststreckungen durch Billigkeitsmaßnahmen vermieden werden könnten. Abzuwarten bleibt, ob sich die Rechtsprechung der beiden BFH-Senate insgesamt annähern wird und wie der I. Senat in einem ähnlichen derzeit anhängigen Verfahren (I R 59/12) zur Frage, wann die zeitliche Streckung der Verlustnutzung zu einer endgültigen Nichtberücksichtigung von Verlustvorträgen führt, entscheiden wird.

2.2. Keine Pauschalsteuer bei Aufmerksamkeiten an Dritte möglich (OFD Frankfurt v. 10.10.2012)

Die Oberfinanzdirektion (OFD) Frankfurt hat mit einem Erlass vom 10.10.2012 zur Pauschalbesteuerung von Sachzuwendungen nach § 37b EStG Stellung genommen. Die Regelung des § 37b EStG ermöglicht es Steuerpflichtigen, die Einkommensteuer auf Sachzuwendungen aus betrieblicher Veranlassung an Arbeitnehmer und Nichtarbeitnehmer pauschal mit 30 % zu erheben. Der Zuwendende führt also die Steuer für den Empfänger ab und vereinfacht so das Besteuerungsverfahren.

In den Anwendungsbereich des § 37b EStG fallen Sachzuwendungen, die zusätzlich zu einer ohnehin vereinbarten Leistung erbracht werden. Diese Sachzuwendungen bestehen in der Praxis häufig in Geschenken zu Werbe- oder Kundenbindungszwecken. Die Anwendbarkeit des § 37b EStG erfordert, dass zwischen dem Zuwendenden und dem Empfänger eine Leistung oder Gegenleistung vereinbart ist. Die Zuwendung muss in einem Zusammenhang mit diesem Leistungsaustausch stehen und muss zusätzlich geleistet werden.

Daraus ist zu schließen, dass eine Nutzung der Pauschalbesteuerung von Sachzuwendungen nur an eigene Arbeitnehmer und Arbeitnehmer oder Organmitglieder von Kunden sowie Lieferanten zulässig ist. Für andere Empfänger wie potentielle Kunden kann die Vereinfachung nicht genutzt werden. Alle Unternehmen die von den Vereinfachungsregelungen des § 37b EStG Gebrauch machen wollen, sollten zur Vermeidung von Problemen genau prüfen, welche Leistungsverhältnisse zu den Empfängern bestehen.

2.3. Änderung der AStBV – verspätete Umsatzsteuer- und Lohnsteuer- voranmeldungen nur ausnahmsweise als Steuerdelikt zu behandeln (BStBl. I 2012, 1018)

Die obersten Finanzbehörden der Länder haben die Anweisungen für das Straf- und Bußgeldverfahren (AStBV) mit Wirkung vom 30. Oktober 2012 durch einen Erlass geändert. Nunmehr soll nur noch in Ausnahmefällen von Steuerhinterziehung bei einer verspäteten Abgabe von Anmeldungen für die Umsatzsteuer oder Lohnsteuer auszugehen sein.

Bislang war die verspätete Abgabe bzw. Korrektur von Lohnsteuer-Anmeldungen und Umsatzsteuer-Voranmeldungen einem nicht unerheblichen Risiko der Einleitung eines Strafverfahrens ausgesetzt. Dies galt umso mehr, als seit dem Jahr 2011 die Möglichkeiten einer strafbefreienden Selbstanzeige dahingehend eingeschränkt wurden, dass nur noch eine vollständige Selbstanzeige (d.h. Korrektur der Steueranmeldung/Steuervoranmeldung) wirksam war. Dies führte zumindest zu der Gefahr, dass Selbstanzeigen durch mehrfache Berichtigung von Steuer(vor)anmeldungen insgesamt nicht anerkannt wurden.

Nun wurden zum 30. Oktober 2012 die neuen Verwaltungsanweisungen (AStBV 2013) eingeführt. Nach der neuen Regelung sieht die neue Fassung von Nr. 132 AStBV vor, dass bei korrigierten oder verspäteten Steuer(vor)anmeldungen regelmäßig nur noch in begründeten Einzelfällen die für Steuerstrafverfahren zuständigen Stellen zu informieren sind. Derartige Ausnahmefälle können bei „zusätzliche Anhaltspunkten für eine Steuerhinterziehung“ vorliegen.

Für die betroffenen Unternehmen ist die neue Anweisung positiv, da sie nun nicht mehr zwangsläufig mit einer Sanktionierung durch Straf- oder Bußgeldstellen rechnen brauchen. Andererseits handelt es sich bei den Regelungen der AStBV lediglich um Verwaltungsanweisungen, die unabhängige Staatsanwaltschaften nicht binden. Auch bleibt einstweilen der klare Wortlaut zur Selbstanzeige nach § 371 Abgabenordnung (AO) bestehen, wonach die nur teilweise Selbstanzeige weiterhin nicht zur Straffreiheit führt. Hinsichtlich der Änderung der AStBV 2013 sollte beobachtet werden, ob höchstrichterliche Rechtsprechung oder der Gesetzgeber in diesem Bereich für letzte Klarheit sorgen wird. Zukünftig sollte deshalb weiterhin auf eine fristgerechte Steueranmeldung geachtet oder ggf. Fristverlängerung beantragt werden.

3. International

3.1. Gesetzesänderung zur Besteuerung von Streubesitzdividenden

Mit Datum vom 28. Februar und 1. März 2013 haben Bundestag und Bundesrat die Abschaffung der Steuerfreiheit für Dividenden aus Streubesitzbeteiligungen beschlossen. Grundlage hierfür ist das „Gesetz zur Umsetzung des EuGH-Urteils vom 20. Oktober 2011 in der Rechtssache C-284/09“.

Nach den bisherigen Regelungen sind Erträge, die eine Körperschaft aus Beteiligungen an einer anderen Körperschaft in Form von Dividenden oder Veräußerungsgewinnen bei Verkauf erzielen, nach § 8b KStG grundsätzlich steuerbefreit. Bislang galt dies unabhängig von der Höhe der Beteiligungsquote. Bei Ausschüttung von Dividenden durch die Gesellschaft wird zwar zunächst Kapitalertragsteuer in Höhe von 25 % (zzgl. 5,5 % Solidaritätszuschlag) der Bruttodividende einbehalten und an das Finanzamt abgeführt. Bei in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften als Empfänger einer Dividende wird dieser Steuereinbehalt im Rahmen des Veranlagungsverfahrens jedoch mit der tatsächlichen Steuerlast verrechnet und ein etwaiger Überhang erstattet.

Da für Dividendenempfänger, die weder Sitz noch Geschäftsleitung im Inland haben und Beteiligungen von weniger als 10 % halten, die abgeführte Kapitalertragsteuer zumindest in Höhe von 15 % abgeltende Wirkung hat, sah der EuGH (Az. C-284/09 v. 20.10.2011) in dieser Schlechterstellung ausländischer Dividendenempfänger mit einer Beteiligungsquote von unter 10 % gegenüber inländischen Dividendenempfängern einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit. Der Gesetzgeber sah sich insofern gezwungen, einen Zustand herzustellen, in dem inländische und ausländische Dividendenempfänger gleich behandelt werden.

Die nun beschlossene Gesetzesänderung bestimmt, dass Dividenden aus Beteiligungen unter 10 % („Streubesitzdividenden“) für inländische wie ausländische Gesellschafter nicht mehr unter die Steuerbefreiung des § 8b KStG fallen, sondern der regulären Steuerpflicht unterliegen. Veräußerungsgewinne sind davon nicht betroffen und fallen ungeachtet der Beteiligungshöhe weiterhin unter das Privileg des § 8b KStG.

Danach bleiben künftig Dividenden nur noch steuerfrei, wenn die maßgebliche Beteiligung zum Zeitpunkt des Beginns des Veranlagungszeitraums, in dem die Beträge zugeflossen sind, mindestens 10 % des Grundkapitals betragen hat oder eine Beteiligung von mindestens 10 % im Laufe dieses Veranla-

gungszeitraums erworben (bzw. zu einer bereits bestehenden Beteiligung hinzuerworben) wurde. Damit würde der unterjährige Hinzuerwerb einer Beteiligung von weniger als 10 % selbst dann nicht ausreichen, wenn der Hinzuerwerb zusammen mit der bereits bestehenden Beteiligung die 10 %-Grenze erreicht. Umgekehrt müsste das unterjährige Absinken einer Beteiligung unter die 10 %-Grenze unschädlich für die Steuerbefreiung sein, da nur auf die Quote zu Beginn des Veranlagungszeitraums abgestellt wird.

Bei Anteilen, die durch eine Mitunternehmerschaft (z.B. GmbH & Co. KG) gehalten werden, wird die Mitunternehmerschaft als transparent behandelt und die Beteiligung an der Körperschaft den einzelnen Mitunternehmern anteilig gemäß ihrer Beteiligungsquote an der Mitunternehmerschaft zugerechnet, so dass es für die Steuerfreiheit darauf ankommt, ob einem einzelnen Mitunternehmer mindestens 10 % zuzurechnen sind.

Eine Umgehung der Neureglung durch Wertpapierleihe zur Erreichung der notwendigen Quote ist im Gesetz ausdrücklich ausgeschlossen worden.

Für Investmentfonds gelten Spezialregelungen: bei Publikumsfonds, die Anteile an Körperschaften halten, kommen Anleger bezüglich Dividenden aus diesen Anteilen in keinem Fall mehr in den Genuss des § 8b KStG. Bei Spezialfonds, die mindestens 10 % der Anteile an einer Körperschaft halten, ist es hingegen zulässig den Nachweis zu erbringen, dass ein Anleger – durchgerechnet auf den auf ihn entfallenden Anteil der Beteiligung – die 10 %-Grenze erreicht.

Erstmalig kommt die Neuregelung bereits für den Veranlagungszeitraum 2013 zur Anwendung.

3.2. DBA kann Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung sperren (BFH I R 75/11)

Vom Bundesfinanzhof (BFH) wurde am 11. Oktober 2012 (I R 75/11) entschieden, dass der abkommensrechtliche Grundsatz des „dealing at arm's length“ bei verbundenen Unternehmen eine sog. Sperrwirkung für verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) enthalten kann. Konkret besteht diese Wirkung gegenüber Sonderbedingungen, denen beherrschende Gesellschafter im Rahmen der Einkommenskorrektur nach deutschem Steuerrecht bei Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung ausgesetzt sind.

Rechtlicher Hintergrund dieses Falls ist eine Gewinnkorrekturvorschrift des Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) mit

den Niederlanden (Art. 6 Abs. 1 DBA Niederlande bzw. Art. 9 Abs. 2 OECD MA), wonach bei ausländischen Gewinnberichtigungen im Inland eine entsprechende Korrektur vorzunehmen ist. Die abkommensrechtliche Korrekturvorschrift enthält eine – mit § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG inhaltlich vergleichbare – Berichtigungsvorschrift für untereinander verbundene Unternehmen (sog. „dealing at arm's length“).

In tatsächlicher Hinsicht lag der Entscheidung der Sachverhalt einer deutschen Kapitalgesellschaft (GmbH) zugrunde, die Speditionsgeschäfte betrieb und deren Anteile zu 100 % von einer niederländischen Kapitalgesellschaft (BV) gehalten wurden. Die BV hatte Aufwendungen gegenüber der GmbH, wobei der entsprechenden Rechnung ein Vertrag über die konzerninterne Erbringung von Dienstleistungen gegen Kostenumlage mit einem fremdüblichen Aufschlag zugrunde lag. Der Vertrag war zunächst nur mündlich geschlossen worden und später erst rückwirkend schriftlich bestätigt worden. Das beklagte Finanzamt war der Ansicht, dass auf Grund der nachträglichen vereinbarten Kostenumlage eine vGA vorliege, weswegen es eine entsprechende Einkommenserhöhung vornahm.

Der BFH verneinte indes das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung. Zunächst führte es aus, dass zwar für das Vorliegen einer vGA bei beherrschenden Gesellschaftern Sondervoraussetzungen bestehen, dass etwa trotz Nichtvorliegens einer klaren, zivilrechtlich wirksamen, tatsächlich durchgeführten Vereinbarung und im Voraus getroffenen Vereinbarung ggf. eine vGA bestehen kann. Hingegen erfahre dieser Ausgangspunkt zu den Sonderbedingungen einer verdeckten Gewinnausschüttung dadurch eine Ausnahme, dass eine Sperrwirkung nach dem in einem DBA verankerten Grundsatz des „dealings at arm's length“ bestehen kann. Nach dem Abkommensrecht sei daher nur auf die Angemessenheit (Höhe) des Vereinbarten abzustellen. Eine Gewinnkorrektur, die sich zusätzlich auf den „Grund“ des Vereinbarten (z.B. Üblichkeit, Ernsthaftigkeit) erstreckt, sei den Vergleichsmaßstäben des „dealing at arm's length“ fremd.

Durch diese Entscheidung wird deutlich, dass eine verdeckte Gewinnausschüttung nicht bereits wegen nicht eingehaltener formaler Voraussetzungen zu bejahen ist. Vielmehr kann das abkommensrechtlich verankerte „dealings at arm's length“-Prinzip die Anwendung der Grundsätze einer verdeckten Gewinnausschüttung ausschließen. Die Rechtsprechung des BFH zum Komplex der verdeckten Gewinnausschüttungen wird damit immer ausdifferenzierter.

3.3. Abkommen mit USA zur Förderung der Steuerehrlichkeit parapiert (BMF)

Nach aktuellen Angaben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) haben Deutschland und die USA am 21. Februar 2013 ein Abkommen zur Förderung der Steuerehrlichkeit bei grenzüberschreitenden Sachverhalten parapiert. Nachdem damit die billigende Zustimmung zum Vertragstext vorliegt, kann das Abkommen unterzeichnet werden, das auf dem zusammen mit Frankreich, Italien, Spanien und Großbritannien mit den USA ausgehandelten Abkommensmodell über Informationsaustausch beziehungsweise US-amerikanischen Quellensteuerabzug beruht.

Auf Basis dieser zwischenstaatlichen Vereinbarung wird die Umsetzung des so genannten Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA) für Kreditinstitute und andere Finanzdienstleister in Deutschland rechtlich verbindlich und dies schafft gleichzeitig die erforderliche Rechtssicherheit. Deutschland verpflichtet sich in dem Abkommen, von den im Inland ansässigen Finanzinstituten Informationen über für US-Kunden geführte Konten zu erheben und der US-Behörde zur Verfügung zu stellen. Die USA verpflichten sich im Gegenzug, den deutschen Steuerbehörden Informationen über Zins- und Dividendeneinkünfte zur Verfügung zu stellen, die die US-Steuerbehörde von US-Finanzinstituten erhebt.

Zu den Hintergründen:

In 2010 ist als Bestandteil des US-Gesetzes HIRE Act der FATCA in Kraft getreten. Damit erfolgte eine erhebliche Veränderung und Ausweitung der Anforderungen in Bezug auf das US-Quellensteuerverfahren (QI-Regime). In Ergänzung der gesetzlichen Regelungen haben das US Treasury Department und der Internal Revenue Service (IRS) Mitte Januar 2013 das endgültige FATCA-Regelwerk (544 Seiten) veröffentlicht.

Grundsätzlich sind Finanzinstitute außerhalb der USA dazu verpflichtet,

- die Konten ihrer Geschäftspartner bezüglich einer potentiellen Steuerpflicht in den USA zu überprüfen,
- mit Einverständnis des Kontoinhabers regelmäßig detaillierte Meldungen für als steuerpflichtig klassifizierte Zahlungen und Konten zu übermitteln bzw.
- bei nicht kooperationswilligen Kunden im Auftrag der US-Finanzbehörde einen FAT-CA-Abzug vorzunehmen.

Dabei liegt die Nachweispflicht über die Einhaltung der vertraglichen Regelungen bei den Finanzinstituten. Werden die Vorgaben nicht eingehalten bzw. kein Vertrag geschlossen, so erfolgt ein Einbehalt in Höhe von 30 % auf alle Zahlungen an das Finanzinstitut, die auf einen US-Vermögenswert zurückzu-

führen sind. Aufgrund des nun vorliegenden bilateralen Abkommens zur FATCA-Umsetzung werden die vorgenannten Verpflichtungen für deutsche Finanzinstitute abgemildert.

Es bleibt abschließend noch darauf hinzuweisen, dass die neuen Regelungen neben das QI-Regime treten und die Implementierung der FATCA-Anforderungen auch unter den Voraussetzungen des Abkommens umfassende Ergänzungen und Anpassungen der geschäftlichen Prozesse, des Meldewesens und damit auch der IT-Landschaften bedeuten. In Abhängigkeit von den Betätigungsfeldern und dem Umfang an Geschäften mit US-Kunden ergeben sich unterschiedliche Umsetzungserfordernisse. Um diese zu spezifizieren ist eine sorgfältige Analyse der Auswirkungen des FATCA-Regimes sowie des vorgestellten Abkommens erforderlich. Schätzungen zufolge werden die Gesamtkosten für die Umsetzung in Deutschland bei mehreren hundert Millionen Euro liegen.

3.4. Unzulässige Klage Deutschlands gegen die EU-Kommission wegen der Sanierungsklausel – EuG, Beschl. v. 18.12.2012, T-205/11, Deutschland/Kommission

Mit Beschluss vom 18. Dezember 2012 hat das Gericht der Europäischen Union (EuG) entschieden, dass die von der Bundesrepublik Deutschland erhobene Nichtigkeitsklage gegen die Einordnung der Sanierungsklausel als Beihilfe unzulässig ist. Denn die Klagefrist war seitens der Bundesrepublik um einen Tag versäumt worden.

Dem Beschluss des EuG vorangegangen war eine Entscheidung der EU-Kommission, wonach die vor einigen Jahren in das Körperschaftssteuerrecht neu aufgenommene Regelung in § 8c Abs. 1a KStG eine unzulässige Beihilfe sei, die gegen zwingendes EU-Recht verstoße und mit dem Binnenmarkt nicht vereinbar sei. Denn es handle sich bei der deutschen Regelung um eine Vorschrift, die selektiv „Unternehmen in Schwierigkeiten“ begünstige. Sie verschaffe ihnen und ihren Käufern einen klaren finanziellen Vorteil, indem Verluste und Verlustvorträge von Krisenunternehmen trotz eines schädlichen Anteilseignerwechsels erhalten bleiben.

Diese Entscheidung war auf viel Kritik gestoßen. Das Finanzgericht Münster hatte in einem Verfahren sogar Aussetzung der Vollziehung gegen einen Rückforderungsbescheid gewährt, weil es erhebliche Zweifel an der Unionsrechtskonformität der Entscheidung der EU-Kommission hatte (FG Münster, Beschl. vom 1. August 2011, 9 V 357/11 K G). Auch die Bundesrepublik Deutschland teilte die Zweifel an der Entscheidung der EU-Kommission und erhob eine Nichtigkeitsfeststellungsklage. Das

Gericht der Europäischen Union wies die Klage der Bundesrepublik jedoch ab. Insbesondere folgte es in seiner Entscheidung nicht der Argumentation der Bundesrepublik, die auf einer späteren Beginn der Klagefrist wegen behaupteten Zustellungsmängeln abzielte.

Die Entscheidung des EuG ist für die Klagevertreter der Bundesrepublik dahingehend ein Rückschlag, als dass die Klage bereits – wegen eines Fristversäumnisses – unzulässig war. Auf eine materielle Begründung kam es insofern gar nicht mehr an. Faktisch gelten damit für Deutschland nun die weitreichenden Folgen der Entscheidung der EU-Kommission. Deutschland muss nun alle seit dem 1. Januar 2008 erfolgten Sanierungsbeiträgen zurückfordern. Eine erneute Anwendung der Sanierungsklausel in der bisherigen Fassung ist zudem ausgeschlossen. Es bleibt aber abzuwarten, ob der Gesetzgeber eine grundlegende Neuordnung der Verlustkompensation im Unternehmenssteuerrecht angehen wird.

4. Umsatzsteuer

4.1. Leistungsort für grundstücksbezogene Leistungen (BMF v. 18.12.2012)

Das BMF hat nach Abstimmung gemeinsamer Auslegungen beim Anwendungsbereich der Ortsregelung für grundstücksbezogene Leistungen auf EU-Ebene am 18. Dezember 2012 (Az. IV D 3-S 7117-a/12/10001) ein ausführliches Schreiben zur redaktionellen Anpassung des Anwendungserlasses zur Umsatzsteuer herausgegeben.

Eine sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück wird nach § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG dort ausgeführt, wo das Grundstück liegt. Der Grundstücksbegriff im Sinne des UStG orientierte sich bisher stark am Zivilrecht. Nunmehr stellt das BMF klar, dass der Grundstücksbegriff ein eigenständiger Begriff des Unionsrechts sei. Unter einem Grundstück sei zu verstehen (1.) ein bestimmter über- oder unterirdischer Teil der Erdoberfläche, (2.) Gebäude oder Bauwerke, die nicht leicht abgebaut oder bewegt werden können, (3.) Sachen, die einen wesentlichen Bestandteil von Gebäuden oder Bauwerken bilden und (4.) Sachen, Ausstattungsgegenstände oder Maschinen, die auf Dauer in einem Gebäude oder Bauwerk installiert sind und die nicht bewegt werden können, ohne das Gebäude oder das Bauwerk zu zerstören oder zu verändern. Weitere wesentliche Neuerungen sind die Erweiterung des Katalogs der grundstücksbezogenen Umsätze um die Eigentumsverwaltung an Immobilien und die Einräumung von Nutzungsrechten an einem Grundstück. Ferner sollen die Installation oder Montage sowie die Wartung und Überwachung von Maschinen oder Ausrüstungsgegenständen, die wesentliche Bestandteile des Grundstücks sind, mit erfasst sein. Das soll auch für die Reinigung von Gebäuden sowie grundstücksbezogene Sicherheitsleistungen gelten.

Das BMF-Schreiben schafft eine größere Rechtssicherheit für den deutschen Unternehmer bezüglich der Besteuerung grundstücksbezogener Leistungen. Dennoch bleiben insbesondere im Bereich der mit Maschinen und Ausrüstungsgegenständen zusammenhängenden Leistungen Fragen offen. Dies könnte auf die bisher fehlende EuGH-Rechtsprechung zu diesem Bereich zurückgeführt werden. Kritisch ist aber auch die Abweichung im BMF-Schreiben durch Verwendung der Begriffe der „auf Dauer installierten Sachen, Ausstattungsgegenstände und Maschinen“ und der „wesentlichen Bestandteile des Grundstücks“ zu sehen. Im Zweifelsfall sollte der Unternehmer daher in diesem Bereich eine vorherige Abstimmung mit dem Finanzamt suchen.

4.2. EuGH zum Gutgläubensschutz beim Vorsteuerabzug (Urt. v. 31.01.2013, C-642/11 und C-643/11; „Stroy Trans“ u. „LVK 56 EOOD“)

Mit zwei interessanten Entscheidungen hat der EuGH erneut Stellung zur Frage der Vorsteuerabzugsfähigkeit von zu Unrecht ausgewiesener Umsatzsteuer genommen und dabei an seiner bisherigen Rechtsprechung festgehalten. Beiden Entscheidungen liegen zwei in der Sache identische Vorabentscheidungsersuchen eines bulgarischen Gerichts zugrunde, die grob skizziert auf folgendem Sachverhalt beruhen: Ein bulgarisches Unternehmen, das im Bereich der Güterbeförderung tätig war, zog im Jahr 2009 Vorsteuer in Bezug auf mehrere Rechnungen über die Belieferung von Dieselkraftstoff ab, die von zwei anderen bulgarischen Gesellschaften ausgestellt worden waren. Im Rahmen einer steuerlichen Prüfung bei diesen beiden Liefergesellschaften wurde durch die bulgarische Finanzverwaltung entdeckt, dass anhand der vorgelegten Unterlagen der Lieferweg des Dieselkraftstoffs nicht verfolgt werden konnte und dass hinsichtlich der fraglichen Rechnungen offensichtlich keine tatsächlichen Lieferungen vorgelegen haben. Daraufhin wurde an das Güterbeförderungsunternehmen im Rahmen eines Bescheids das Recht auf Abzug der Umsatzsteuer aus den besagten Rechnungen versagt und entsprechende Verzugszinsen angemahnt.

Nach erfolgtem Einspruchsverfahren und erhobener Klage gegen den Rückforderungsbescheid hat der bulgarische Oberste Verwaltungsgerichtshof die dahinter stehende Frage der Vorsteuerabzugsberechtigung dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt. Hierbei ist nach Ansicht der bulgarischen Richter u.a. die Frage entscheidend gewesen, wie Art. 203 der Umsatzsteuerrichtlinie 2006/112 auszulegen sei, d.h. ob die von einer Person in einer Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer auch dann geschuldet wird, wenn die Gründe für diesen Ausweis fehlen (d.h. Fehlen einer Lieferung oder Leistung).

Der EuGH hat in beiden Verfahren entschieden, dass die in einer Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer auch dann geschuldet wird, wenn die dort als Leistungsgegenstand angegebene Lieferung bzw. Leistung tatsächlich nicht erbracht wurde. Das Gericht unterstreicht hierbei, dass gem. Art. 203 der Richtlinie 2006/112 die in einer Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer unabhängig von einem steuerpflichtigen Umsatz geschuldet wird. Die ausgewiesene Umsatzsteuer ist in diesem Zusammenhang beim Rechnungsempfänger allerdings nicht als Vorsteuer abziehbar. Denn die Vorsteuerabzugsberechtigung ist nach Art. 63 i.V.m. Art. 167 der Richtlinie 2006/112 grundsätz-

lich auf Steuern beschränkt, die auf einen umsatzsteuerpflichtigen (tatsächlich bewirkten) Umsatz entfallen.

Nach Ansicht des EuGH stehen die Grundsätze der steuerlichen Neutralität, der Verhältnismäßigkeit und des Vertrauensschutzes der Versagung einer Vorsteuerabzugsberechtigung nicht entgegen. Allerdings ergeben sich bei Sachverhalten, bei denen Unregelmäßigkeiten in der Lieferkette vorhanden sind, nach EuGH-Auffassung Besonderheiten auf Ebene des Rechnungsempfängers: Für die Versagung des Vorsteuerabzugs ist entscheidend, ob der Rechnungsempfänger von dem unberechtigten Umsatzsteuerausweis Kenntnis hatte bzw. entsprechende Kenntnis hätte erlangen können. Diese Sachverhaltsfrage ist nach Auffassung des EuGH anhand von objektiven Gesichtspunkten zu klären, ohne dass hierbei auf Seiten des Rechnungsempfängers Nachprüfungen verlangt werden können. Eine Versagung der Vorsteuerabzugsberechtigung kann daher nur aufgrund einer objektiven Sachlage in Betracht kommen und auch nur dann, wenn das Recht zum Vorsteuerabzug in betrügerischer Weise oder missbräuchlich geltend gemacht wird (siehe auch EuGH v. 06.07.2006, C-439/04 – „Kittel und Recolta Recycling“).

Eine Versagung des Vorsteuerabzugs kommt nach EuGH-Ansicht dann nicht in Betracht, wenn der Rechnungsempfänger weder wusste, noch wissen konnte, dass der betreffende Umsatz in eine vom Lieferer begangene Steuerhinterziehung einbezogen war oder dass in der Lieferkette bei einem anderen, vorausgehenden Umsatz Steuern hinterzogen worden sind. In diesem Zusammenhang kann – so die klare Auffassung des EuGH – vom Steuerpflichtigen nicht verlangt werden zu prüfen, ob auf Ebene des Rechnungsausstellers etwaige Unregelmäßigkeiten bestanden oder Steuerhinterziehungstatbestände erfüllt sind (siehe hierzu auch EuGH v. 08.07.2006, C-354/355 und 484/03, Slg. 2006, I-483 – „Optigen Ltd u.a.“). Insoweit hat der EuGH beide Angelegenheiten zur weiteren Sachverhaltsprüfung an das bulgarische Gericht zurückverwiesen.

Für die Praxis der Vorsteuerabzugsberechtigung ist festzuhalten, dass der Rechnungsempfänger im Rahmen des Vorsteuerabzugs nicht umfassend prüfen muss, ob der Lieferant oder Vorlieferant in etwaige umsatzsteuerliche Unregelmäßigkeiten involviert gewesen ist (Gutgläubensschutz). Anders liegen die Dinge hingegen dann, wenn offensichtlich erkennbar ist, dass der Lieferant entsprechende Regelverstöße begangen hat.

5. Sonstiges

5.1. Erbschaftsteuer: Anwendung der Lohnsummenregelung bei Beteiligungsstrukturen (Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder v. 5.12.2012)

Mit ihren Erlassen vom 5.12.2012 haben die obersten Finanzbehörden der Länder ihre Auffassungen bzgl. der Ermittlung der Lohnsummen und der Anzahl der Beschäftigten im Zusammenhang mit Beteiligungsstrukturen präzisiert. Das Erbschaftsteuergesetz sieht grundsätzlich eine Verschonung von unternehmerischem Vermögen vor, sofern alle hierfür erforderlichen Kriterien erfüllt wurden. Eine der wohl wichtigsten Voraussetzungen in diesem Zusammenhang stellt dabei die Lohnsumme dar. Eine Verschonung kommt nur dann in Betracht, soweit der Erwerber den Betrieb fortführt und die Lohnsumme nach Unternehmenserwerb eine bestimmte „Untergrenze“ (Mindestlohnsumme) nicht unterschreitet. Grundgedanke hierbei ist der Erhalt von Arbeitsplätzen durch die Gewährung der steuerlichen Erleichterung.

Die vergangenen Jahre zeigten, dass gerade bei der Ermittlung der Lohnsumme von mehrstufigen Beteiligungsverhältnissen vielfach Zweifelsfragen entstanden, die sich durch die Regelungsinhalte im ErbStG sowie in den hierzu korrespondierenden Richtlinien nicht beantworten ließen. Die Ländererlasse vom 5.12.2012 bringen hier, wenn auch nicht vollumfänglich, etwas Licht ins Dunkel. Sie finden auf all solche Erwerbe Anwendung, für die die Steuer nach dem 30.6.2011 entstanden ist und soweit die Feststellungsbescheide noch keine Bestandskraft erlangt haben. Auch für Erwerbe vor dem 1.7.2011 finden die Grundsätze des Erlasses Anwendung, wenn auch hier ebenfalls noch keine Bestandskraft der Feststellungsbescheide vorliegt.

Überblick über die grundsätzlichen Regelungen der gleichlautenden Ländererlasse vom 5.12.2012:

Ermittlung der Ausgangslohnsumme und Anzahl der Beschäftigten bei Beteiligungsstrukturen

■ Beteiligungen an Kapitalgesellschaften

Werden im Betriebsvermögen über eine Tochter-Kapitalgesellschaft oder Tochter-Personengesellschaft Anteile an Enkel-Kapitalgesellschaften mit Sitz oder Geschäftsleitung im Inland, EU/EWR gehalten, sind die Lohnsummen dieser Kapitalgesellschaften unter Beachtung der Beteiligungsquoten einzubeziehen, soweit die mittelbare/unmittelbare Quote über 25% liegt. Unmittelbare Beteiligungen (>25%) sind hierbei immer zu berücksichtigen. Bei mehrstufigen Feststellungsverfahren gilt dies auf jeder Stufe.

Liegt hingegen eine unmittelbare Beteiligung von 25% oder weniger vor, so ist eine Prüfung der mittelbaren Beteiligungshöhe durchzuführen. Ergibt die Prüfung eine mittelbare Beteiligungshöhe von nicht mehr als 25% bleiben die Lohnsummen solcher Beteiligungen bei der Berechnung außen vor. Zur Präzisierung enthalten die Ländererlasse hierzu eine Reihe von detaillierten Beispielfällen.

■ Beteiligungen an Personengesellschaften

Den Ländererlassen ist zudem zu entnehmen, dass Lohnsummen von unmittelbar oder mittelbar gehaltenen Beteiligungen an Personengesellschaften, ungeachtet ihrer Mindestbeteiligungsquote, quotal einzubeziehen sind, sobald sie zum Betrieb gehören. Eine Ausnahme hiervon ergibt sich, sofern Personengesellschaften von Kapitalgesellschaften gehalten werden, die selbst nicht in der Lohnsummenregelung erfasst sind.

Ermittlung der Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen

Des Weiteren verweisen die Erlasse darauf, dass grundsätzlich für die Ermittlung der maßgebenden jährlichen Lohnsummen auch die Regelungen zur Ermittlung der Ausgangslohnsumme Anwendung finden. Maßgebend für die jährliche Lohnsumme bei Zu- und Verkäufen von Beteiligungen sind dabei nur die Löhne und Gehälter von Beteiligungen an Kapital- /Personengesellschaften, die zum Besteuerungszeitpunkt dem Betrieb zuzuordnen sind.

Gehörte eine Kapitalgesellschaft zum Besteuerungszeitpunkt noch nicht zum Betrieb, aber wurde jedoch innerhalb der Lohnsummenfrist zum Teil des Unternehmens, so sind die Löhne und Gehälter ab dem Zeitpunkt quotal zu berücksichtigen, ab dem die Beteiligung die 25% Beteiligungsquote überschreitet. Ist eine Kapitalgesellschaft zum Besteuerungszeitpunkt zwar dem Betrieb bereits zuzuordnen, aber befindet sich diese bislang unter der maßgeblichen Beteiligungsquote, werden Löhne und Gehälter der Beteiligung erst dann berücksichtigt, wenn die Beteiligungsquote 25% überschreitet. Ein anschließendes Sinken unter die maßgebliche Quote, führt indes nicht zu einer späteren Herausrechnung der betroffenen Beteiligungslöhne und Gehälter.

Bestimmung des Lohnsummenzeitraums

Nach Maßgabe der Erlasse, ist für die Berechnung des Lohnsummenzeitraumes und der jährlich festzustellenden Lohnsumme der Tag der Steuerentstehung nicht mit einzurechnen, da die Lohnsummenfrist gemäß dem Gesetzeswortlaut den Zeitraum von fünf Jahren (bei Optionsverschonung 7 Jahre) nach dem Erwerb erfasst.

Düsseldorf



Dr. Michael Puls, Partner
Rechtsanwalt, Steuerberater
Telefon +49 211 5660 18783
Telefax +49 211 5660 110
michael.puls@luther-lawfirm.com

Hamburg



Antje Faaß
Steuerberaterin
Telefon +49 40 18067 12757
Telefax +49 40 18067 110
antje.faass@luther-lawfirm.com

Frankfurt a. M.



Nicole Fröhlich, Partnerin
Steuerberaterin
Telefon +49 69 27229 24830
Telefax +49 69 27229 110
nicole.froehlich@luther-lawfirm.com

Hannover



Jens Röhrbein, Partner
Rechtsanwalt, Steuerberater, Dipl.-Finanzwirt
Telefon +49 511 5458 20129
Telefax +49 511 5458 110
jens.roehrbein@luther-lawfirm.com



Christoph Kromer, Partner
Steuerberater, Dipl.-Kaufmann
Telefon +49 69 27229 24615
Telefax +49 69 27229 110
christoph.kromer@luther-lawfirm.com

München



Peter Fabry, Partner
Rechtsanwalt, Steuerberater,
Fachanwalt für Steuerrecht
Telefon +49 89 23714 24780
Telefax +49 89 23714 110
peter.fabry@luther-lawfirm.com



Ulrich Siegemund, Partner
Rechtsanwalt, Steuerberater
Telefon +49 69 27229 16364
Telefax +49 69 27229 110
ulrich.siegemund@luther-lawfirm.com



Peter M. Schäffler, Partner
Rechtsanwalt, Steuerberater
Telefon +49 89 23714 24765
Telefax +49 89 23714 110
peter.schaeffler@luther-lawfirm.com



Jochen Würges, Partner
Steuerberater, CISA (Certified Information
Systems Auditor), Dipl.-Kaufmann
Telefon +49 69 27229 24619
Telefax +49 69 27229 110
jochen.wuerges@luther-lawfirm.com

Impressum

Verleger: Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH

Anna-Schneider-Steig 22, 50678 Köln, Telefon +49 221 9937 0

Telefax +49 221 9937 110, contact@luther-lawfirm.com

V.i.S.d.P.: Peter M. Schäffler, Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH,

Karlstraße 10-12, 80333 München, Telefon +49 89 23714 24765,

Telefax +49 89 23714 110, peter.schaeffler@luther-lawfirm.com

Grafische Gestaltung/Art Direction: VISCHER&BERNET GmbH

Agentur für Marketing und Werbung, Mittelstraße 11/1

70180 Stuttgart, Telefon +49 711 23960 0, Telefax +49 711 23960 49

contact@vischer-bernet.de

Copyright: Alle Texte dieses Newsletters sind urheberrechtlich geschützt. Gerne dürfen Sie Auszüge unter Nennung der Quelle nach schriftlicher Genehmigung durch uns nutzen. Hierzu bitten wir um Kontaktaufnahme. Falls Sie künftig keine Informationen der Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH erhalten möchten, senden Sie bitte eine E-Mail mit dem Stichwort „Newsletter Steuerrecht aktuell“ an unsubscribe@luther-lawfirm.com

Haftungsausschluss

Obgleich dieser Newsletter sorgfältig erstellt wurde, wird keine Haftung für Fehler oder Auslassungen übernommen. Die Informationen dieses Newsletters stellen keinen anwaltlichen oder steuerlichen Rechtsrat dar und ersetzen keine auf den Einzelfall bezogene anwaltliche oder steuerliche Beratung. Hierfür stehen unsere Ansprechpartner an den einzelnen Standorten zur Verfügung.

Auf den Punkt. Luther.

